



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15578.000799/2009-13
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3201-003.424 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO
Recorrente TRISTÃO COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁ-FÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que, no momento da aquisição do café, o Contribuinte encontrava-se ciente da abertura de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e Cofins, caracterizando, assim, a má-fé e tornando legítima a glosa dos créditos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Legítimo o Despacho Decisório que motiva e fundamenta a negativa de provimento em vícios existentes nos documentos apresentados pelo contribuinte, vícios esses impeditivos da análise de mérito do pedido.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito e, quanto à preliminar, pelo voto de qualidade, em afastar a decadência parcial, vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldo Lima de Oliveira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo

Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº 12-060.386 da DRJ Rio de Janeiro I/RJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo Contribuinte para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem que, inicialmente, indeferira o pedido de ressarcimento da contribuição não cumulativa (PIS ou Cofins).

Anteriormente, o contribuinte havia impetrado mandado de segurança e obtido liminar determinando que a repartição de origem procedesse à análise e proferisse decisão, no prazo de 30 dias, quanto aos pedidos de ressarcimento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS/Cofins) por ele formulados.

Quando da análise do pedido de ressarcimento, a autoridade administrativa intimou o contribuinte a comprovar o crédito pleiteado, tendo sido constatadas diversas discrepâncias e inconsistências nos documentos apresentados, decorrendo daí a decisão denegatória do pleito, prolatada no prazo de 30 dias fixado pela decisão judicial.

A decisão da Delegacia de Julgamento foi no sentido de não conhecer em parte a Manifestação de Inconformidade, em virtude da opção do contribuinte pela via judicial (relativamente à preliminar de nulidade e ao pedido de reexame dos autos pela repartição de origem), e, na parte conhecida, indeferir o pedido de diligência requerido.

Cientificado da decisão de primeira instância, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

Enquanto isso, na esfera judicial, o Contribuinte interpôs agravo de instrumento, em razão do seu entendimento de que o indeferimento dos pedidos de ressarcimento, sem exame do mérito, deturpara a determinação judicial transitada em julgado, agravo esse provido, com a determinação de que o processo administrativo fosse devidamente instruído.

Em atendimento à ordem judicial, a repartição de origem procedeu à realização de diligência, tendo solicitado ao interessado a apresentação de livros, planilhas e outros documentos necessários à análise e, ao final, decidido por reconhecer em parte o direito creditório pleiteado.

No Parecer da autoridade fiscal, registrou-se o seguinte:

a) em 2009, a repartição de origem analisara diversos processos de ressarcimento, no prazo de 30 dias estabelecido em decisão judicial, análise essa ocorrida anteriormente à conclusão da operação fiscal denominada "Tempo de Colheita" (robustecida, posteriormente, pela "Operação Broca"), quando se detectou o uso de empresas laranjas para fins de geração de créditos fictícios, créditos esses utilizados pelo Contribuinte com base em notas fiscais emitidas por essas empresas, usadas como intermediárias na compra de café junto a produtores/maquinistas;

b) dentre os supostos fornecedores de café, Relacafé e Triscafé eram controladas pelo Contribuinte;

c) a motivação da Operação "Tempo de Colheita" foi o flagrante descompasso entre as movimentações financeiras e os valores insignificantes das receitas declaradas pelos envolvidos, tendo sido detectado que a imensa maioria das pessoas jurídicas diligenciadas encontrava-se omissa na apresentação da DIPJ ou, mais comumente, inativa;

d) ao contrário dos tradicionais atacadistas, tais empresas ocupavam salas pequenas e acanhadas, sem qualquer estrutura física ou logística, nem dispunham de funcionários para operar como atacadistas;

e) os documentos apreendidos junto ao Contribuinte, bem como na outra empresa do Grupo (Realcafé), durante a aludida Operação, não deixavam a menor dúvida de que os dirigentes da empresa tinham total conhecimento da existência do esquema fraudulento, que proporcionava vantagens tributárias de créditos ilícitos do PIS/Cofins;

f) algumas das empresas diligenciadas demonstraram o *modus operandi* do esquema;

g) declarações prestadas por corretores e documentos apreendidos demonstraram a participação do Contribuinte na prática fraudulenta;

h) os produtores ouvidos mostraram total desconhecimento acerca das pseudo-empresas atacadistas usadas para guiar o café, pois negociavam com pessoas conhecidas, de sua confiança (corretores, maquinistas e empresas da sua região), sendo que, no momento da retirada do café, surgiam nomes de “empresas” desconhecidas;

i) a fraude e o seu *modus operandi* foram corroboradas nas oitivas colhidas no curso das investigações perante os produtores/mquinistas e corretores, juntamente com a vasta documentação apresentada por eles, inclusive documentos apreendidos durante a “Operação Broca” no próprio estabelecimento do Contribuinte e de outra empresa do grupo;

j) o controle eletrônico do Contribuinte, intitulado “folha de compra”, extraído da mídia eletrônica apreendida durante a “Operação Broca”, comprovava que ele tinha total controle e domínio do que compravam de cada produtor/mquinista e por qual empresa de fachada a negociação era falsamente documentada;

k) as confirmações de pedidos anexadas identificam o maquinista por meio de anotação manuscrita em venda para o Contribuinte por meio de empresas laranjas. A Tristão exigia que os produtores/mquinistas, verdadeiros vendedores do café, assinassem as confirmações dos corretores, conforme comprovam os e-mails extraídos das mídias apreendidas na Tristão e reproduzidos;

l) anexa tabela “Relatório de Vendas para Entrega Futura – TRISTÃO Cia de Comércio Exterior”, onde constam os dados das confirmações de pedidos e os dados das notas fiscais;

m) são citados diversos depoimentos de corretores de café confirmando que as empresas do Grupo Tristão tinham conhecimento de que nas suas compras de café havia a interposição fictícia de empresa laranja;

n) no mesmo sentido foram citados depoimentos de produtores rurais contendo esclarecimentos sobre o esquema de troca de notas fiscais e outros detalhes da operação;

o) Ricardo Schneider, comprador da Tristão, comunicava por e-mail as compras diárias de café para os diversos setores do GRUPO TRISTÃO. Para cada pedido de compra, indicava, entre outros dados, o nome da empresa laranja seguido do nome do produtor/maquinista e o corretor. Foram dezenas de e-mails extraídos das mídias apreendidas, com data desde 2004. Alguns exemplos foram reproduzidos no parecer;

p) os representantes da Colúmbia, Acácia, L&L e Do Grão, respondendo às indagações dos Auditores-Fiscais, asseguraram que exportadoras e indústrias tinham pleno conhecimento da venda de notas e que era prática adotada em todo o país. Acrescentaram que muitas dessas empresas laranjas eram operadas por ex-funcionário das próprias exportadoras e corretores, fato devidamente comprovado nas investigações realizadas no ES e, posteriormente, nas diligências efetuadas em MG;

q) foram efetuadas diligências nas cidades de Manhuaçu, Manhumirim, Divino e Espera Feliz, de MG. Repetindo o quadro constatado no ES, o que se viu foram hipotéticas empresas ocupando espaços acanhados situadas uma ao lado da outra, desprovidas de patrimônio e capacidade operacional necessários ao seu objeto, tentando transparecer atacadistas de café, só que próximas, às vezes lado a lado, dos escritórios de compras das grandes exportadoras e torrefadoras, o que tornou a moldura mais emblemática;

r) o mesmo *modus operandi* foi constatado em diligências efetuadas em Varginha e outros municípios no sul de MG;

s) a prática rotineira que consiste em guiar café do produtor para o comprador utilizando uma empresa fictícia é corroborada nos e-mails trocados pela direção da própria TRISTÃO, reproduzidos em parte no Parecer, demonstrando a verdade irrefutável de que era também de conhecimento da alta direção da empresa o esquema fraudulento de intermediação fictícia de empresa laranja na compra de café de produtor;

t) os e-mails transcritos comprovam de forma incontestável o esquema montado no mercado de café que foi a inserção de empresas laranjas como intermediárias fictícias entre o produtor e o exportador;

u) a verdade é que o *modus operandi* era sempre o mesmo, qualquer que fosse a região do país. TRISTÃO, portanto, tinha pleno conhecimento do esquema fraudulento, como dele se beneficiou, apropriando-se de créditos fictícios sobre notas fiscais ideologicamente falsas, gerados por empresas atacadistas de fachada, o que afastava por completo a alegação de adquirente de “boa-fé” ;

v) os Auditores-Fiscais constataram, na escrituração contábil da TRISTÃO, infração tributária relacionada à apropriação indevida de créditos integrais das contribuições sociais não cumulativas PIS (1,65%) e Cofins (7,6%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos pelas aquisições diretamente de pessoas físicas, produtores rurais, ou cerealistas;

w) foram elaboradas tabelas a partir das planilhas de memória de cálculo apresentadas pela TRISTÃO, consolidando as tais aquisições, cujos valores compõem a base de cálculo mensal para a glosa dos créditos integrais indevidamente apropriados;

x) a TRISTÃO preenchia os requisitos para a aplicação da suspensão nas compras de café efetuadas com as cooperativas. Portanto, efetuou-se a glosa dos créditos integrais sobre tais aquisições e apurou-se o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004;

y) em sua resposta, a TRISTÃO reconheceu ter se apropriado indevidamente, por equívoco, de crédito presumido sobre operações de aquisições com fim específico de exportação (CFOP 1501), bem como notas fiscais de simples faturamento (CFOP 1922), conforme tabela no Parecer. Em relação às notas fiscais da Exprinsul Comércio Exterior e da Cocamar – Cooperativa agroindustrial, referentes a 12/2006 e 03/2008, tais valores deviam ser excluídos da base de cálculo do crédito integral, conforme memória de cálculo;

z) analisando a Memória de Cálculo apresentada pela TRISTÃO, verificou-se que a empresa incluiu indevidamente na base de cálculo do crédito presumido operações de venda com fim específico de exportação;

aa) após análise da cópia das notas fiscais, constatou-se que havia outras operações de venda com fim específico de exportação para as quais a empresa apropriara indevidamente de crédito integral, conforme citada Memória de Cálculo apresentada pela TRISTÃO. Foram relacionados os valores levantados pela fiscalização;

bb) foi elaborado o Demonstrativo de Cálculo do PIS e da Cofins não cumulativos, anexo ao Parecer;

cc) foram efetuadas as seguintes glosas de créditos: a) NF de empresas de fachada; b) aquisições de café de cooperativa com direito ao crédito presumido; c) apropriação indevida de crédito sobre NF emitida sem incidência de PIS/Cofins – fim específico de exportação;

dd) o rateio dos créditos a descontar foi efetuado com base na proporção da receita de vendas de bens e serviços: receita mercado interno (tributada) e receita de exportação;

ee) demonstrou-se que o Saldo de Crédito de Meses Anteriores sobre aquisições no mercado interno vinculado à receita de exportação era zero tanto para o PIS quanto para a Cofins;

ff) a fiscalização limitou o valor do pedido de ressarcimento ao valor do saldo do crédito a descontar referente à parcela do mercado externo (crédito passível de ressarcimento);

gg) conforme mostrado no demonstrativo de cálculo do PIS e da Cofins não cumulativos, a recomposição dos créditos a descontar resultou no reconhecimento parcial do valor dos créditos pleiteados no pedido de ressarcimento.

Cientificado do Parecer Fiscal e do despacho decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, o seguinte:

1) o direito creditório objeto das DComps somente foi analisado em virtude da decisão proferida pela egrégia Turma do TRF da 2ª Região, no Agravo de Instrumento 2012.02.01.0070963. A ciência do Impugnante se dera em 05/07/2013, quando já decorridos mais de cinco anos, resultando na homologação tácita de parte dos créditos compensados;

2) não fora indiciado na denominada “Operação Broca”, o que retificava que as investigações realizadas não alcançaram suas operações, uma vez que não traduziam os atos comerciais praticados por ele rotineiramente;

3) na qualidade de adquirente de boa-fé, era exclusivamente o destinatário das mercadorias, não sendo provada a sua participação na prática de introdução de pseudo pessoas jurídicas na cadeia de comercialização;

4) em nenhum momento foi citado nos depoimentos colhidos na Operação Broca como estando envolvido na criação ou manutenção das pseudo pessoas jurídicas, mas apenas como destinatária do café, o que ratificava a sua boa-fé;

5) inexistente prova robusta e inequívoca nos autos, mas apenas meras alegações e conjecturas difusas e contraditórias entre si;

6) a conduta da fiscalização revelou a busca pelo acesso irrestrito às informações internas e gerenciais do impugnante, sem amparo em nenhuma autorização judicial para tal procedimento, o que transgride o direito fundamental ao sigilo de dados, insculpido no art. 5º, X e XII, da CF/88;

7) também não se verifica a aptidão das provas testemunhais juntadas aos autos, pois referidos testemunhos não comprovam qualquer vínculo do Impugnante, seus diretores, ou mesmo funcionários, nas práticas ilícitas imputadas às empresas consideradas como de fachada;

8) o art. 112 do CTN faz eco ao princípio universal do *in dubio pro reo*;

9) trouxe os seguintes elementos de prova que atestam a sua boa-fé: certidões que atestam a ausência de indiciamento em decorrência da Operação Broca; ação de cobrança por parte da W.G. Azevedo – Brazil Coffee; e-mails que comprovam a preocupação em realizar operações apenas com empresas em situação regular perante o Fisco;

10) cabe ao fisco o ônus da prova do fato tributário como também o da suposta conduta ilícita;

11) em momento algum a autoridade administrativa outorgou ao impugnante o direito de participar da coleta dos depoimentos prestados pelos supostos profissionais do mercado de café, como legítimo exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa;

12) o conhecimento acerca da origem do café não é indício de que o Impugnante tenha agido de comum acordo com as empresas de fachada, mas sim a necessidade de que se tenha ciência do produtor rural e da região em que foi colhido o grão, para se atestar a qualidade do café adquirido;

13) o Impugnante sempre adotou todas as providências legalmente exigidas para proceder aos créditos de PIS e Cofins decorrentes das aquisições de café;

14) devia ser considerado o que dispõe o parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/96. No caso, não restou qualquer dúvida quanto ao recebimento e pagamento das mercadorias por parte da Recorrente;

15) a boa-fé foi demonstrada pelo zelo de se fazerem consultas ao Sintegra e ao próprio banco de dados da RFB, com o objetivo de comprovar a regularidade jurídica das empresas fornecedoras;

16) nesse sentido, a 5ª Turma da DRJ/RJOII já se pronunciou em situação idêntica, no processo 13771.000356/200315, Acórdão 1324.918, de 25/05/2009;

17) os atos que declararam as empresas como inapta, baixada ou nula ocorreram posteriormente às compras realizadas pelo Impugnante, sendo que para algumas das empresas sequer foi localizado qualquer procedimento neste sentido;

18) os lançamentos contábeis das operações também fazem prova em favor do Impugnante;

19) a atuação do fisco é contraditória, em afronta à segurança jurídica, uma vez que num primeiro momento assumiu a existência das agora “pseudo” empresas interpostas, inclusive cobrando-as, através da instauração de procedimentos administrativos fiscais e, agora, inovando sua ótica, questiona os seus documentos fiscais de venda de café para terceiros;

20) trechos extraídos de inquéritos policiais, ou mesmo a existência de referidos procedimentos, não representam prova de suposta obtenção fraudulenta de créditos. O direito fundamental do estado de inocência proíbe a antecipação dos resultados finais do processo criminal;

21) os mesmos auditores fiscais que prolataram o despacho decisório também lavraram o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, processo 15586.000956/201025, em face de outra empresa do Grupo Tristão, no caso a Realcafé Soluvel do Brasil, no qual afirmaram a possibilidade de crédito integral do PIS e da Cofins nas aquisições de cooperativas. Ao examinarem a mesma hipótese no presente pleito, adotaram posicionamento completamente oposto;

22) o Impugnante revende o insumo café cru em grão no mercado externo e, em alguns casos, também realiza o processo de rebeneficiamento. A atividade de revenda é preponderante;

23) em se tratando de compras para posterior revenda, o Recorrente apurou créditos integrais do PIS e da Cofins;

24) o impugnante sempre adquiriu o insumo de sociedade cooperativa que exercia a produção agroindustrial e a compra foi sempre feita com a incidência do PIS e Cofins;

25) nas aquisições de café cru em grão pelo Impugnante não há a suspensão obrigatória do PIS e Cofins, visto que as sociedades cooperativas fornecedoras exerceram atividade agroindustrial, na forma do § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004 e, portanto, estas é que possuem o direito ao crédito presumido, relativo à compra de café in natura;

26) não se pode admitir a hipótese de aproveitamento do crédito presumido da contribuição em duas etapas da cadeia produtiva do café;

27) por fim, requereu fosse reconhecida a homologação tácita de parte das compensações e, se superada a preliminar, requereu fosse reconhecido o direito creditório de modo integral com a homologação das compensações formalizadas nos autos.

Em sua decisão, a DRJ Rio de Janeiro I/RF fundamentou o não reconhecimento do direito creditório (i) na desconsideração dos negócios fraudulentos, em decorrência da comprovação da ocorrência de fraude e dissimulação por meio de interpostas pessoas, (ii) na inoccorrência de desqualificação do regime de suspensão da exigibilidade do crédito tributário nas vendas da cooperativa agropecuária para a agroindústria, beneficiadas com o crédito presumido, (iii) na inoccorrência de homologação tácita da compensação e (iv) na preclusão das matérias não contestadas.

No Recurso Voluntário, o Contribuinte reiterou os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira - Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão 3201-003.414, de 26/02/2018, proferido no julgamento do processo 15578.000805/2009-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-003.414¹):

O Recurso é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

(...)

Inicialmente, cumpre pontuar que o presente feito tem por objeto 3 (três) grupos de glosas:

a) NF de empresas de fachada. Os valores consolidados mensalmente pela fiscalização constam das tabelas mostradas no item II.7.1;

b) Aquisições de café de cooperativa com direito ao crédito presumido, conforme listado no item II.7.2;

c) Apropriação indevida de crédito sobre NF emitida sem incidência de PIS/COFINS – fim específico de exportação. Valores consolidados no item II.7.3;

¹ A decisão do acórdão paradigma reproduzida na sequência é composta da parte do voto da relatora originária que restou mantida, por unanimidade, no julgamento do Recurso Voluntário e do voto elaborado pelo redator designado, que se restringe à preliminar suscitada pelo Recorrente, afastada pelo voto de qualidade.

O Recurso apresentado é bastante extenso e dividido em diversos tópicos. Tendo em vista que as razões expostas em cada tópico repetem-se e confundem-se, passo a analisá-los de acordo com a correlação existente entre estes, e não necessariamente na ordem apresentada pela recorrente.

(...)

"DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO, ACERCA DAS AVENTADAS OPERAÇÕES QUE ALEGA TEREM SIDO "AUSPICIADAS" PELA RECORRENTE"

"DA ILEGÍTIMA INOVAÇÃO AOS FUNDAMENTOS DA GLOSA CONSUBSTANCIADA ATRAVÉS DA DECISÃO ORA RECORRIDA"

"DA INSUBSISTÊNCIA DAS PROVAS APRESENTADAS PELA FISCALIZAÇÃO"

"DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO ACERCA DA PARTICIPAÇÃO CONJUNTA DA RECORRENTE COM AS DENOMINADAS "EMPRESAS DE FACHADA"."

"DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE VALIDADE E CORREÇÃO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS AUFERIDOS PELA RECORRENTE"

"A CONTABILIDADE (AQUISIÇÕES DEVIDAMENTE REGISTRADAS) COMO MEIO DE PROVA EM FAVOR DA RECORRENTE - A ESSÊNCIA SOBRE A FORMA"

"DAS DILIGÊNCIAS REALIZADAS SOB A "OPERAÇÃO TEMPO DE COLHEITA". DA AUSÊNCIA DE NEXO DE CAUSALIDADE PARA COM AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA RECORRENTE"

"DA IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO EM FACE DA RECORRENTE DOS EFEITOS DOS ATOS PRATICADOS NO ÂMBITO DA DENOMINADA "OPERAÇÃO BROCA"."

Como relatado, a questão dos autos se refere à possibilidade de tomada de créditos integrais de PIS e COFINS sobre as aquisições de pessoas jurídicas tidas por fictícias, conforme operações Tempo de Colheita e Broca, realizadas de forma conjunta pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

Assim resume a DRJ:

A autoridade fiscal efetuou a glosa de créditos integrais calculados pelo contribuinte em relação a aquisições de café de pessoas jurídicas. O cerne da controvérsia, com base no que os auditores afirmam pode ser resumido em dois pontos: (1) existência de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas, consistentes em creditamento ilícito de PIS e Cofins; (2) participação da contribuinte, ora manifestante, nesse esquema. Preliminarmente a interessada contesta os elementos de prova trazidos aos autos junto ao Parecer Fiscal.

Argumenta que as provas são ilícitas porque as interceptações telefônicas e de dados só podem ser realizadas com autorização judicial, que as provas

testemunhais não são aptas e não comprovam vínculo da empresa interessada com o suposto esquema.

Assim, a controvérsia se resume, efetivamente, à existência ou não de provas nos autos acerca da participação da Recorrente na criação das pessoas jurídicas fictícias vendedoras de café.

Em diversas oportunidades já me manifestei acerca de situações bastante similares à presente, sempre no sentido de que, para que o contribuinte possa ser penalizado em razão das supostas fraudes identificadas, é necessária a comprovação de que esta participou das operações tidas por fraudulenta.

Com base em jurisprudência já pacificada no âmbito do STJ, não vejo como imputar a terceiros quaisquer consequências advindas de operações fraudulentas das quais não participou. Até porque, é princípio básico constitucional que a pena jamais poderá ultrapassar a pessoa do condenado.

O entendimento supra já foi por mim formalizado em sede de Declaração de Voto Vencido (Acórdão nº 3201.002.083, de 25/02/2016), em Voto Vencedor por unanimidade (Acórdão 3201-003.038, de 25/07/2017) e, mais recentemente, na condição de Relatora Designada para o Voto Vencedor (Acórdãos 3201-003.202, 3201-003.203 e 3201-003.204, todos de 24 de outubro de 2017).

Neste último, a mim incumbiu apresentar o entendimento vencedor da Turma quanto à questão:

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, fui designada para a redação do voto vencedor quanto às glosas dos créditos correspondentes às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas inaptas, baixadas ou suspensas.

Como já salientado pelo Relator, é sabido que, comprovada a efetividade das operações, o contribuinte, agindo de boa-fé faz jus a manutenção dos créditos fiscais. E como já decidiu o Superior Tribunal de Justiça por meio da Súmula nº 509. Em outras palavras, a boa-fé é sempre presumida, cabendo àquele que alega a existência de má-fé a comprovação nesse sentido.

Na hipótese dos autos a divergência se instaurou quanto à afirmação fiscal de que não teria sido comprovada a efetividade das operações realizadas junto às pessoas jurídicas tidas como inaptas, baixadas ou suspensas, em face das alegações e documentos trazidos aos autos pela Recorrente no intuito de comprovar as aquisições realizadas

Entendeu a Turma Julgadora, por sua maioria, que, em fato, na logrou a Fiscalização demonstrar que a Recorrente teria qualquer participação nos atos que levaram às declarações de inidoneidade das Pessoas Jurídicas vendedoras das mercadorias passíveis de geração de crédito no regime não cumulativo do PIS e da COFINS.

Desse modo, não se pode manter as glosas efetuadas pela Fiscalização, na hipótese específica dos autos, uma vez que ausente demonstração fiscal quanto à participação da Recorrente em qualquer ato ensejador da pretendida descaracterização das aquisições realizadas, devendo se manter a presunção de boa-fé do adquirente.

Assim, entendo que, para que a glosa pretendida pela Fiscalização tenha suporte, é necessário não apenas comprovar a existência de fraude na criação das empresas vendedoras de café - o que efetivamente foi realizado por meio das Operações Tempo de Colheita e Broca. Se faz imprescindível que se comprove a ciência da Recorrente acerca desses fatos e a sua participação no dito "esquema".

Isso porque, não obstante a aparência de legalidade das operações, como alega a Recorrente, em razão de que (1) todas as empresas citadas como fictícias possuíam CNPJ válidos no momento da aquisição do café; (2) fora verificada a regularidade dessas empresas no CNPJ e no SINTEGRA, e nenhuma tinha sido declarada inapta; (3) as mercadorias adquiridas entraram no estoque da recorrente e foram pagas diretamente aos emitentes das notas fiscais, uma vez comprovada a má-fé na realização desses negócios jurídicos, é plenamente válida a sua desconstituição.

É o que dispõe o parágrafo único do art. 116 do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

E, não obstante o Relatório Fiscal não tenha mencionado expressamente o referido dispositivo legal, citado apenas no Acórdão da DRJ, não há falar em inovação. Os fundamentos de fato e de direito que levaram à desconsideração dos negócios jurídicos são os mesmos e deles decorre logicamente a aplicação do referido dispositivo legal. Não houve qualquer tentativa de alteração quanto à fundamentação legal do lançamento.

Ademais, não compete a este CARF afastar a aplicação de disposição expressa de lei. Não obstante, entendo que a ausência de regulamentação do referido dispositivo legal não impede a sua aplicação. O dispositivo legal é auto-aplicável, embora passível de regulamentação pela legislação ordinária. E, nesse sentido, tenho que a legislação processual tributária vigente no âmbito federal cumpre a necessária regulação do tema.

Em conclusão desse aspecto, manifesto minha integral concordância com a tese defendida pela Recorrente no sentido de que, uma vez comprovada a ocorrência da operação de compra e venda, sendo que essas revestiam-se da aparência de legalidade, o adquirente de boa-fé não pode ser penalizado pela posterior desconsideração do negócio jurídico. Todavia, a hipótese dos autos, como se verá, afasta a presunção de boa-fé da Recorrente.

Não basta que a operação tenha a aparência de legalidade para que seja válida. Uma vez comprovado nos autos que a Contribuinte possuía ciência do fato de que as pessoas jurídicas eram criadas de modo fraudulento tão-somente para legitimar a geração do crédito de PIS e COFINS, resta caracterizada a má-fé do adquirente.

Quanto ao argumento de que os e-mails que comprovam que a Tristão questionava a origem do café apenas para fins de averiguar a qualidade do produto, tenho que não prospera. Existem e-mails e mensagens trocadas que demonstram claramente a exigência de que as pessoas jurídicas estivessem regulares tão somente em razão da possibilidade de geração de crédito. Tanto é assim que em determinado momento, o comprador da Tristão se

nega a efetuar o pagamento de determinada compra exclusivamente em razão da irregularidade do CNPJ da empresa vendedora.

Adentrando, portanto, ao cerne da controvérsia instaurada, entendo ser desnecessário tecer maiores comentários acerca da existência e funcionamento dos chamados esquemas de triangulação, criação dos "maquinistas". Nesse sentido, me reporto ao bem detalhado relatório fiscal e ao próprio acórdão proferido pela DRJ, que demonstram o funcionamento de tais empresas de fachada com o fito exclusivo de garantir ao adquirente a tomada de créditos de PIS e COFINS em valor integral, ao substituição ao crédito presumido que seria gerado na aquisição direta da pessoa física.

É imprescindível, outrossim, analisar de forma detida as provas apresentadas de modo a averiguar a efetiva ciência e participação da Recorrente. Para tanto, remeto-me ao extenso Parecer Fiscal (...).

Como de costume, o Parecer Fiscal relata de forma detalhada a criação e operacionalização dos esquemas, trazendo diversas informações e provas relativas aos Maquinistas, comprovando a existência do esquema.

O Parecer Fiscal, ainda, cuidou de demonstrar diversos dados extraídos da operação e que tem ligação direta com a Recorrente, tais como: depoimentos de maquinistas que alegam ter vendido o café à Tristão com a ciência desta; registros de mensagens trocadas com dirigentes da Tristão; cópias de e-mails trocados com sócios, diretores e empregados da Tristão; Pedidos de Compra da Tristão com o nome das pessoas físicas produtoras, embora com notas fiscais emitidas pelas Pessoas Jurídicas fraudulentas, dentre outros.

Ademais, a Tristão, na condição de adquirente, foi uma das empresas fiscalizadas durante a Operação Tempo de Colheita. Assim, grande parte dos elementos colhidos durante a operação, o foram diretamente obtidos da Recorrente.

Logo, vê-se que, na hipótese dos autos, há, efetivamente, robusta prova documental que comprova a participação, ou, quando menos, a plena ciência da Recorrente quando ao fato de que o café era adquirido de pessoas jurídicas inexistente de fato, criadas com o fim exclusivo de geração de crédito de PIS e COFINS.

Nesse aspecto, pontuo, quanto às alegação da Recorrente no sentido de que não haveria prova da sua participação na Operação Broca, sendo que não foi indicada criminalmente no âmbito da referida, o que tornaria insubsistente toda a autuação fiscal.

Com efeito, a maior robusteza probatória é relativa à Operação Tempo de Colheita. E, quanto à esta, a Recorrente não trouxe qualquer alegação.

Não obstante, consta, sim, nos autos, provas de que a Recorrente estava ciente que nas operações descortinadas por meio da Operação Broca, o modus operandi era exatamente o mesmo daquelas objeto da Operação Tempo de Colheita. Existe nos autos cópia de nota fiscal guiada e e-mails trocados por funcionários da Tristão com corretores sabidamente operadores do esquema fraudulento, inclusive com a expressão "Como sabemos os cafês são guiados com nota de firma" (fl. 1251), dentre outros elementos.

Ademais, é cediço que a instrução criminal se dá de forma diversa da investigação tributária. Ainda que ambas devam se pautar no princípio da legalidade estrita, seus escopos são bastante distintos. E, nesse seara, cabe averiguar se os elementos apresentados pela Fiscalização são suficientes para fundamentar o lançamento tributário, o que, a meu ver, logrou-se. Se, no âmbito criminal, entendeu-se não haver elementos caracterizados de ilícito penal, não há influência direta no lançamento tributário. Os elementos do tipo penal são distintos dos elementos do tipo tributário.

Ainda assim, as decisões judiciais trazidas aos autos como justificativa de invalidar o lançamento dizem respeito à ilegitimidade de colheita de prova testemunhal, e quando esta é o único meio de prova admitido na denúncia. Na hipótese dos autos, as provas testemunhais são apenas indiciárias. Há outros elementos que comprovam a ciência da Recorrente acerca das operações fraudulentas.

E, quanto à alegação de que tais provas documentais foram obtidas com base em colheita ilegal, com a devida vênia às razões esposadas, compete ao Poder Judiciário a eventual declaração de ilegalidade na obtenção das provas. Inexistindo tal declaração, falece competência a este órgão administrativo para tal.

Assim, o fato de a Recorrente não ter participado do processo investigativo realizado no âmbito das Operações Tempo de Colheita e Broca não contaminam o devido processo legal tributário, com o pleno exercício da ampla defesa.

Com efeito, a ampla defesa no processo administrativo tributário é exercida a partir da apresentação da defesa (Impugnação ou Manifestação de Inconformidade), Recurso Voluntário e Recurso Especial. Ressalto, ainda, que, na hipótese dos autos, a ampla defesa foi inclusive assegurada por decisão judicial que determinou o refazimento do lançamento tributário original, que deixou de fundamentar a glosa de créditos.

Quanto à alegação de que a Fiscalização não poderia ter equiparado as compras realizadas de cooperativas às compras procedentes de pessoas físicas, também não assiste razão à Recorrente. Não houve uma alteração acerca da forma de se apropriar os créditos oriundos de compras realizadas de cooperativas. Ou ainda, não houve a glosa dos créditos pelo fato de as vendedoras serem cooperativas. O que efetivamente ocorreu, e válido nesse voto, foi a exclusão da figura do "atravessador", seja este constituído na forma de sociedade comercial ou cooperativa, uma vez que se comprovou que sua criação se deu com o fim exclusivo de simular um negócio jurídico.

A Recorrente ainda alega violação ao princípio da segurança jurídica pelo fato de a Fiscalização, alegadamente, ter pronunciado entendimento diverso em processos decorrentes da mesma operação, contudo em face de pessoas jurídicas distintas.

Tal fato, a meu ver, apenas corrobora todo o exposto com relação à existência de prova efetiva em face da Recorrente. Não há como se pretender vincular esta decisão à processo formalizado em face de pessoa jurídica diversa, notadamente quando este é decorrente essencialmente de material probatório.

"DA INOCORRÊNCIA DA PRECLUSÃO APONTADA PELA DECISÃO RECORRIDA. DO RESTABELECIMENTO INTEGRAL DOS CRÉDITOS INFORMADOS PELA RECORRENTE"

Nesse tópico aduz a Recorrente que a decisão recorrida teria declarado uma preclusão inexistente. Contudo, nesse mesmo tópico, reconhece que deixou de impugnar determinadas glosas visando dar celeridade ao procedimento.

Desse modo, não vejo como prover qualquer alteração no acórdão recorrido nesse sentido.

(...)

Voto Vencedor

O Presidente da Turma designou-me para redigir o voto vencedor quanto ao afastamento da preliminar suscitada pela recorrente, relativa à homologação tácita de parte da compensação.

A Conselheira Relatora entendeu que o primeiro Despacho Decisório restara nulo, porque o Poder Judiciário determinara a prolação de novo Despacho Decisório, e também, porque não haveria a devida motivação e fundamentação. E porque o primeiro seria nulo, o segundo Despacho Decisório seria posterior ao prazo hábil, de 5 anos, tendo como consequência a homologação tácita dos pedidos de compensação anteriores.

Todavia, não se vislumbra a nulidade do primeiro Despacho Decisório. Com efeito, trata-se de ato administrativo com todas os requisitos de validade, inclusive a motivação, a qual foi a falta de apresentação de arquivos digitais corretos, que fossem coerentes com as informações do Dacon e com as notas fiscais físicas. Veja-se excerto do referido documento (...):

De posse da mesma [documentação intimada], a primeira providência foi aferir a correção e consistência dos arquivos magnéticos e planilhas de apuração em confronto com os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) e livros fiscais.

Desta verificação constatou-se que as diferenças existentes entre eles são enormes, inviabilizando por completo o estabelecimento de um parâmetro de conferência.

Observou-se em cotejo perfunctório que os arquivos magnéticos também possuem inconsistências frente aos documentos fiscais que os maculam indelevelmente, ou seja, o arquivo eletrônico contendo rol de notas fiscais de aquisição não reflete com correção os dados constantes dos documentos físicos. Como exemplo, citem-se as notas fiscais de venda com o fim específico de exportação, que não geram crédito da não cumulatividade, registradas como aquisição para revenda/insumo; aquisições de cooperativas, que tem tratamento tributário diferenciado a partir de abril/2006, registradas como efetuadas de pessoas jurídicas comuns; o arquivo eletrônico exigido pelo termo de intimação impunha a entrega da relação de toda as notas fiscais de entrada, independente de gerar crédito ou não, com a marcação daquelas aproveitadas no cálculo, todavia o arquivo apresentado não trouxe a integralidade de tais documentos; há casos em que constam aquisições no arquivo magnético e não foram apresentadas as notas fiscais, como exigido no termo; grande quantidade de notas fiscais de cerealistas e pessoas jurídicas agropecuárias com informação, em seu corpo, de saída com suspensão, entretanto, arroladas na relação eletrônica como garantidoras de crédito com cômputo integral; notas fiscais de

retorno de mercadoria computadas como aquisição de produtos; o arquivo apresentado não trouxe a indicação da filial onde ocorreu a operação. Ressalte-se que todos os vícios detectados e acima apontados impedem a validação das informações perante os livros fiscais e o próprio DACON.

Portanto, os arquivos digitais diferiam em grande medida das informações do Dacon, e assim, impedido de analisar o detalhamento dos créditos, e ainda, impedido de conceder prazo maior para que o contribuinte corrigisse tais arquivos, em vista da comando judicial no âmbito do Mandado de Segurança 2009.50.01.004978-1, o qual determinara o prazo de 30 dias para conclusão da decisão, o Fisco, corretamente, não homologou as compensações.

Verifico que essa decisão foi revista pelo Poder Judiciário, que determinou o aprofundamento da análise de mérito dos créditos. Não há, desse modo, a anulação do primeiro Despacho Decisório, mas o retorno do processo para sua correção. Tal procedimento é assaz comum em decisões do Carf, quando se ultrapassam questões preliminares e se determina a análise do mérito.

Com esses fundamentos, afastei a preliminar suscitada, tese que restou vencedora por voto de qualidade.

Registre-se que os fatos apurados no processo paradigma correspondem aos mesmos fatos constantes dos processos dos recursos repetitivos, fato esse que possibilita o julgamento em conjunto. Além disso, destaque-se que, não obstante o processo paradigma se referir unicamente à contribuição para o PIS, a decisão ali prolatada se aplica nos mesmos termos à Cofins.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu afastar a preliminar de decadência parcial, relativamente à homologação tácita de parte da compensação declarada, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira